

**МАРГАРИТА ВАЛЕРЬЕВНА КУСТОВА**

доцент кафедры государственного и административного
права СПбГУ, кандидат юридических наук

m.kustova@spbu.ru

**УТИЛИЗАЦИОННЫЙ СБОР: ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ МЕСТА
В СИСТЕМЕ ФИСКАЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ¹**

В статье рассматриваются проблемы определения места утилизационного сбора в системе фискальных платежей и делается вывод о наличии у него признаков налога в связи с отсутствием индивидуальной возмездности. Введение утилизационного сбора признается в этом контексте одним из проявлений постепенного отхода законодателя от классических моделей налога и сбора, связанного с качественными изменениями в понимании присущей сбору обусловленности изъятия.

Ключевые слова: утилизационный сбор, фискальные платежи

Расширение претензий государства на взимание с частных лиц не только налогов и сборов, установленных НК РФ, но и иных обязательных публичных платежей, число которых продолжает увеличиваться, явно опережает формирование доктринальных подходов к определению особенностей правовой природы соответствующих изъятий, их типологизации и оценке на предмет конституционной оптимальности предлагаемых законодателем правовых моделей. В этих условиях не обнаруживается пока полного единства и в формировании подходов к определению места в системе соответствующих платежей утилизационного сбора.

Так, А.В. Реут относит этот сбор к числу природоресурсных платежей, признавая его основной функцией регулирующую функцию². П.А. Попов включает утилизацион-

¹ Статья подготовлена по материалам доклада на Международной научно-практической конференции «Правовые проблемы природопользования: поиск баланса частных и публичных интересов» (Санкт-Петербург, 20–21 октября 2016 г.) и в рамках сотрудничества СПбГУ и ПАО «Газпром нефть».

² См.: Реут А.В. Фискальная и регулирующие функции утилизационного сбора // Финансовое право. 2013. № 3. С. 17–20.

ный сбор в число взносов, уплачиваемых в природоохранных целях³ и представляющих по существу «альтернативный порядок внесения платы за размещение отходов в виде товаров, утративших потребительские свойства»⁴. В свою очередь, О.Ю. Бакаева и А.В. Устинова рассматривают утилизационный сбор как «обязательный платеж неналогового характера... уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов... уполномоченными органами и должностными лицами действий по использованию ресурсов, не находящихся прямого применения, вторичных ресурсов, отходов производства и потребления в целях обеспечения экологической безопасности»⁵.

Прежде всего возникает вопрос о допустимости отнесения утилизационного сбора к платежам за природопользование. Представляется, что рассматриваемый платеж обнаруживает в этом отношении существенные отличия от платы за негативное воздействие на окружающую природную среду. При взимании последней принимается во внимание то, что природные ресурсы становятся одним из экономических факторов, участвующих в формировании стоимости соответствующей продукции и в конечном счете дохода производителя. Влияние субъектов в процессе экономической деятельности на качественные характеристики окружающей среды объективно свидетельствует о ее эксплуатации (об использовании природных ресурсов), что становится важным фактором извлечения плательщиком экономических выгод. Это позволяет усматривать в плате за негативное воздействие на окружающую природную среду признаки платы за природопользование. В свою очередь, взимание утилизационного сбора становится лишь условием выпуска соответствующего товара в обращение, притом что само его производство и даже реализация еще не связаны прямо или косвенно с эксплуатацией природных ресурсов, что могло бы оправдывать введение платы за их использование. Таким образом, не усматривается оснований для отнесения утилизационного сбора к платежам за природопользование.

Обнаруживаются ли в связи с этим основания выделять у утилизационного сбора в условиях действующего регулирования признаки фискального сбора в понимании п. 2 ст. 8 НК РФ, в основу которого положен, как известно, признак индивидуальной возмездности? При всей дискуссионности содержательного наполнения этого признака представляется возможным настаивать, во всяком случае, на том, что он связывается с предоставлением публичным субъектом частному лицу некоего встречного удовлетворения, обусловившего право требовать у этого частного лица внесения в рамках соответствующего публичного правоотношения обязательного платежа.

С конституционных позиций публичное право на взимание сбора может быть оправдано, таким образом, необходимостью наиболее справедливого распределения всеобщего бремени публичных расходов. Ведь взимание сборов с позиций ин-

³ См.: Налоговая реформа: ревизия «параллельной налоговой системы». М., 2015. С. 66.

⁴ Там же. С. 69.

⁵ Бакаева О.Ю., Устинова А.В. Утилизационный сбор в Российской Федерации: особенности и проблемы правового регулирования // Вопросы экономики и права. 2015. № 7. С. 15.

дивидуальной возмездности предполагается лишь в тех случаях, когда реализация публичных функций в общем интересе так или иначе предопределяется претензией плательщика сбора на удовлетворение и какого-либо самостоятельного интереса при необходимости осуществления в этих целях необходимых публичных затрат.

С этих позиций нельзя не обратить внимания на определение целей взимания утилизационного сбора в п. 1 ст. 24.1 Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления» (далее — Закон об отходах). К ним отнесены обеспечение экологической безопасности, в том числе для защиты здоровья человека и окружающей среды от вредного воздействия эксплуатации транспортных средств с учетом их технических характеристик и износа. Однако п. 5 той же статьи требует учета при установлении размера утилизационного сбора года выпуска транспортного средства, его массы и других физических характеристик, оказывающих влияние на затраты в связи с деятельностью по обращению с отходами, которые образуются в результате утраты такими транспортными средствами потребительских свойств. При этом плательщиками рассматриваемого платежа в силу п. 3 этой статьи признаются прежде всего лица, осуществляющие ввоз транспортных средств в Российскую Федерацию либо производство, изготовление таких средств на ее территории. В свою очередь, изъятие по общему правилу обеспечивается выдачей паспорта транспортного средства с проставлением об этом специальной отметки лишь после уплаты утилизационного сбора⁶.

Приведенные положения дают формальные основания воспринимать утилизационный сбор в качестве фискального барьера выпуска соответствующих транспортных средств (ввозимых или производимых) в обращение на территории Российской Федерации, притом что целью фискального изъятия становится обеспечение публичных расходов на поддержание государством экологически приемлемой в условиях существующего уровня развития технологий утилизации транспортных средств, утративших потребительские свойства. Тем самым признание публичным субъектом необходимости соответствующих расходов вызвано исключительно осуществлением экологической функции в условиях приближения к критическому уровню ухудшения экологической ситуации и не предполагает таких затрат публичного субъекта, которые были бы вызваны удовлетворением какого-либо самостоятельного интереса плательщика утилизационного сбора.

Вряд ли можно рассматривать в качестве такого самостоятельного интереса и получение плательщиком самого права на выпуск транспортных средств в обращение, предоставление которого хотя и не предполагает затрат публичного субъекта, но, возможно, открывает плательщику доступ к неким благам, позволяет ожидать потенциальную выгоду, что экономически могло бы оправдать установление фискального сбора. Однако, во-первых, в случаях, когда речь идет не о допуске плательщика к тем или иным публичным благам, а о создании фискального барьера для обретения права на реализацию в целях получения желаемых выгод от собствен-

⁶ См.: п. 7 и 9 Правил взимания, исчисления, уплаты и взыскания утилизационного сбора в отношении колесных транспортных средств (шасси) и прицепов к ним, а также возврата и зачета излишне уплаченных или взысканных сумм этого сбора, утвержденных постановлением Правительства РФ от 23.12.2013 № 1291.

ной предпринимательской инициативы, публичный платеж, по существу, перестает обнаруживать качественные отличия от собственно налога. Во-вторых, для частного лица плата за выпуск в обращение на территории Российской Федерации произведенной им продукции в виде транспортных средств, расцениваемая в качестве индивидуально-возмездного фискального сбора, означала бы не что иное, как создание фискального барьера на получение экономических выгод в виде дохода от осуществления плательщиком изначально разрешенного публичным субъектом вида экономической деятельности.

Представляется, что само по себе вменение производителям транспортных средств обязанности по уплате утилизационного сбора не может свидетельствовать и о признании государством потенциальной вредоносности их деятельности как предопределяющей присутствие на территории Российской Федерации такой продукции, утилизация которой после утраты ею потребительских свойств может причинить вред окружающей среде как публичному благу. Очевидно, что уровень затрат на отвечающую экологическим стандартам утилизацию транспортного средства зависит не только от уровня технологий его производства, но и от характеристик его эксплуатации потребителями, эффективности самого утилизационного производства, а также влияния иных факторов⁷. В свою очередь, физические характеристики транспортного средства, от которых, по мнению законодателя, зависит размер взимаемого с производителей утилизационного сбора, во многом определяются параметрами потребительского спроса, включая спрос на соответствующую продукцию и самого государства.

Кроме того, само по себе определение в качестве юридических плательщиков утилизационного сбора лиц, которые являются производителями (изготовителями) транспортных средств на территории Российской Федерации или ввозят такие транспортные средства в Россию, еще не свидетельствует о нацеленности законодателя на ограничение этими лицами круга субъектов, несущих экономическое бремя соответствующих публичных расходов. Во-первых, нельзя сбрасывать со счетов использование экономических инструментов перенесения в той или иной мере такого экономического бремени на покупателей транспортных средств или даже потребителей тех товаров или услуг, к числу средств производства которых относятся соответствующие транспортные средства.

Во-вторых, симптоматично и то, что сам законодатель предусматривает фигуру дублирующего плательщика на случай, если основной юридический плательщик оказывается освобожденным от соответствующей фискальной обязанности либо не уплатил утилизационный сбор в нарушение установленного порядка. В качестве таких дублирующих плательщиков абз. 5 п. 3 ст. 24.1 Закона об отходах рассматри-

⁷ В этом отношении интересно также мнение специалистов относительно связи выводов о природе утилизационного сбора с положенными в основу его определения физическими характеристиками транспортного средства. Так, встречается утверждение, что утилизационный сбор «должен положительно зависеть от возраста автомобиля», если рассматривать его «как плату не только за утилизацию автомобиля, но и компенсацию за выбросы в атмосферу» (Кадочников М.А., Пташкина М.Г. Споры России в ВТО: возможные аргументы в пользу прогрессивности утилизационного сбора // Российский внешнеэкономический вестник. 2014. № 6. С. 8–9).

ваются лица, которые приобрели транспортные средства на территории Российской Федерации у лиц, не уплативших фискальный платеж как в силу освобождения, так и в нарушение требований закона.

Это может восприниматься в качестве еще одного свидетельства того, что изъятие утилизационного сбора связывается законодателем исключительно с фактом присутствия транспортного средства на территории Российской Федерации и не обусловлено предоставлением встречного удовлетворения, юридически связанного с фактом внесения платежа, именно плательщику. Тем самым возникновение обязанности по уплате утилизационного сбора связывается по общему правилу лишь с выпуском транспортного средства в обращение на территории Российской Федерации, а в случае неосуществления изъятия на этом первоначальном этапе допускается перенесение такой обязанности на последующих приобретателей транспортного средства⁸. Более того, обязанность по уплате в отношении транспортного средства утилизационного сбора в принципе юридически не зависит от наступления в конечном счете факта предъявления его на утилизацию, которое вообще может не состояться по тем или иным причинам. В том числе может иметь место и ситуация утраты таким транспортным средством потребительских свойств в период его нахождения за пределами территории Российской Федерации.

Примечательно, что при формальном декларировании целей установления данного платежа он все же не становится целевым изъятием, поскольку не признается целевым доходом федерального бюджета и подпадает под действие принципа общего (совокупного) покрытия расходов доходами. В то же время нельзя не отметить, что Закон об отходах позволяет обнаружить определенную формально-юридическую связь между взиманием утилизационного сбора и формированием расходов казны на цели обеспечения экологически приемлемой утилизации транспортных средств, выпущенных в обращение на территории Российской Федерации.

Пункт 9 ст. 24.1 упомянутого Закона устанавливает для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность по обращению с отходами, прямой запрет на взимание платы с собственников (владельцев) тех транспортных средств, в отношении которых в соответствии с требованиями закона уплачен утилизационный сбор. В свою очередь, в соответствии с п. 8 той же статьи Российская Федерация принимает на себя расходные обязательства по компенсации субъектам, осуществляющим деятельность по обращению с отходами, образовавшимися в результате утраты транспортными средствами, в отношении которых уплачен утилизационный сбор, своих потребительских свойств, понесенных в связи с такой

⁸ Особый порядок установлен Правилами, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.12.2013 № 1291, в отношении крупнейших налогоплательщиков. Подпункт «а» п. 23 Правил предусматривает в случае неуплаты утилизационного сбора крупнейшими налогоплательщиками его взыскание в порядке, аналогичном порядку, установленному главами 8, 10 и 11 НК РФ для взыскания налогов и сборов. Наряду с этим постановлением Правительства РФ от 06.02.2016 № 81 специальный порядок взыскания введен в отношении утилизационного сбора, взимаемого ФТС. Упомянутые выше Правила были дополнены п. 15 (1), в силу которого дополнительная сумма утилизационного сбора взыскивается в судебном порядке в случае ее неуплаты плательщиком в установленный срок на основании информации о такой неуплате, полученной от таможенного органа.

деятельностью затрат. При этом в состав данных затрат включаются также затраты, связанные с созданием необходимых мощностей и инфраструктуры.

К сожалению, сам закон прямо не связывает допустимость упомянутых компенсаций с достижением утилизационными производствами экологически приемлемого технологического уровня, хотя бы и в пределах параметров, определенных Правительством РФ, что повышало бы определенность направленности требований закона. Пункт 8 ст. 24.1 Закона об отходах формально указывает лишь на полномочие Правительства РФ по определению размера и порядка предоставления соответствующих компенсаций за счет средств федерального бюджета. Тем не менее представляется, что при определении такого порядка Правительство РФ с учетом продекларированной п. 1 ст. 24.1 Закона об отходах цели взимания утилизационного сбора всё же ориентировано законодателем на стимулирование и поддержку именно отвечающих необходимому уровню экологической безопасности производств по обращению с отходами⁹. Фактически это может означать законодательную предопределенность установления для частных лиц ограничений на право осуществления деятельности по обращению с отходами, образовавшимися в результате утраты транспортными средствами своих потребительских свойств, в целях поддержания в Российской Федерации необходимого уровня экологической безопасности.

Наряду с этим обращает на себя внимание и отсутствие должной определенности в позиции самого законодателя относительно уровня компенсации затрат, на который могут рассчитывать лица, утилизационные производства которых отвечают установленным Правительством РФ требованиям экологической безопасности. Размеры компенсации в силу требований п. 8 ст. 24.1 Закона об отходах устанавливаются Правительством РФ в соответствии с бюджетным законодательством. Однако в условиях публичного запрета на взимание платы за размещение отходов с собственников (владельцев) тех транспортных средств, в отношении которых уплачен утилизационный сбор, лица, осуществляющие размещение отходов, с конституционных позиций вправе претендовать на возмещение публичным субъектом понесенных ими затрат, по крайней мере в пределах экономически оправданных расходов.

В то же время в условиях действующего регулирования не обнаруживается формальных оснований для того, чтобы во всех случаях настаивать на соответствии размера

⁹ На это прямо указывают Правила предоставления субсидий из федерального бюджета организациям и индивидуальным предпринимателям на возмещение затрат в связи с осуществлением ими деятельности по обращению с отходами, образовавшимися в результате утраты колесными транспортными средствами и шасси, в отношении которых уплачен утилизационный сбор, своих потребительских свойств, в том числе в части затрат, связанных с созданием мощностей и инфраструктуры, которые необходимы для осуществления такой деятельности в рамках подпрограммы «Автомобильная промышленность» государственной программы РФ «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности», утвержденные постановлением Правительства РФ от 20.06.2013 № 520. В силу подп. «г» п. 3 Правил во взаимосвязи с п. 2 приложения 1 к этим Правилам субсидия может быть предоставлена субъектам, осуществляющим утилизацию транспортных средств, только при условии применения системы экологического менеджмента, сертифицированного по стандартам Международной организации по стандартизации (ISO) серии 14000 или аналогичным межгосударственным или национальным стандартам, применяемым в РФ или иных государствах — членах Таможенного союза.

такого возмещения размеру уплаченного в отношении соответствующего транспортного средства утилизационного сбора. Тем более что в силу положений закона Российская Федерация принимает на себя расходные обязательства в части компенсации затрат не только собственно на утилизацию конкретного транспортного средства, в отношении которого уплачен утилизационный сбор, но и затрат, связанных с созданием необходимых для такой утилизации мощностей и инфраструктуры¹⁰. Тем самым если и можно усматривать нацеленность законодателя на экономическую сопоставимость изъятий утилизационного сбора публичным субъектом с параметрами публичных расходов на создание и поддержание производств, осуществляющих экологически приемлемое размещение отходов, то она может обнаруживаться лишь в самом общем виде и не приводит к закреплению в законодательстве правовой модели индивидуальной возмездности отношений, связанных с изъятием утилизационного сбора.

Таким образом, на данном этапе утилизационный сбор как обладающий признаком индивидуальной безвозмездности обнаруживает черты специального налога на выпуск в обращение на территории Российской Федерации транспортных средств, нуждающихся после утраты ими потребительских свойств в надлежащей утилизации во избежание угрозы экологической безопасности. Его взимание позволяет обеспечить поступление в федеральный бюджет дополнительных доходов при одновременном декларировании публичным субъектом своей функции по компенсации в определяемых Правительством РФ размерах и порядке издержек организаций и индивидуальных предпринимателей, связанных обеспечением экологически безопасной утилизации транспортных средств, в отношении которых уплачен утилизационный сбор. Иными словами, речь идет о создании экономических предпосылок для снижения уровня негативного воздействия на окружающую природную среду, когда она эксплуатируется в целях утилизации транспортных средств.

Введение утилизационного сбора становится ярким примером всё более гибкого подхода публичной власти к использованию фискальных инструментов, в том числе в целях организации ее взаимодействия для решения важных публичных задач с частными лицами. Прежде всего при формальном отказе от признания утилизационного сбора целевым доходом федерального бюджета его размер тем не менее экономически увязывается с размером затрат на экологически приемлемое размещение потенциальных отходов, которые обычно образуются после утраты соот-

¹⁰ В настоящее время предельный уровень затрат, принимаемый во внимание для определения размера предоставляемых на соответствующие цели субсидий, закреплён в п. 11 Правил, утвержденных постановлением Правительства РФ от 20.06.2013 № 520. В силу его положений субсидия предоставляется в размере затрат, понесенных в отношении утилизации каждого транспортного средства, но не более суммарной величины утилизационных сборов, установленных в отношении новых колесных транспортных средств тех же видов и категорий, что и утилизированные, действующих на дату подачи заявления о предоставлении субсидии в соответствии с перечнем видов и категорий колесных транспортных средств и шасси, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, а также размеров утилизационного сбора, утвержденных постановлением Правительства РФ от 26.12.2013 № 1291. При этом в соответствии с п. 2 тех же Правил субсидии предоставляются в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных законом о федеральном бюджете, и лимитов бюджетных обязательств, утвержденных Минпромторгом России на соответствующие цели.

ветствующими транспортными средствами потребительских свойств. А это создает конституционно значимые предпосылки для оправдания возможности возложения полномочий по определению конкретного размера рассматриваемого фискального изъятия на Правительство РФ.

В свою очередь, обеспечение притока в бюджетную систему определенного объема дополнительных доходов соответствующего вида создает экономические предпосылки для использования публичным субъектом механизмов экономического стимулирования частных лиц к созданию и развитию экологически приемлемых производств по обращению с отходами потребления, оставляя к тому же исполнительной власти значительные возможности для финансового маневра в отсутствие формального признания за утилизационным сбором целевого характера.

Принятие же при этом во внимание факта его уплаты как основания для введения публичного запрета на взимание за утилизацию соответствующего транспортного средства платы с частных лиц позволяет публичному субъекту, исходя из определяемых им в одностороннем порядке публичных правил, оказывать управляющее воздействие на развитие сферы экологически приемлемого производства обращения с отходами. При этом, несомненно, остаются широкие пределы дискреции публичной власти в решении соответствующих вопросов, в том числе и в части определения размера предоставляемых за счет федерального бюджета компенсаций, если только принятие соответствующих решений не приводит к нарушению права лиц, осуществляющих размещение отходов, на возмещение во всяком случае экономически оправданных затрат.

Кроме того, хотя законодатель формально использует правовую модель прямого возложения бремени утилизационного сбора непосредственно на юридического плательщика, нельзя не обратить внимания на особенности экономического основания этого фискального изъятия. Такое основание усматривается в самом факте обеспечения присутствия на территории Российской Федерации соответствующих транспортных средств, утрата потребительских свойств которыми обычно приводит к необходимости размещения связанных с этим отходов. Признание определяющей связи фискальной обязанности с предметом обложения (сбор устанавливается в отношении транспортного средства) не только позволяет законодателю ввести фигуру дублирующего плательщика, а в целом выражает отношение законодателя к такой модели изъятия как способной обеспечивать оптимальное распределение экономического бремени утилизационного сбора за счет использования экономических инструментов переложения его в той или иной мере на иных участников гражданского оборота¹¹.

Обращение к положениям, регулирующим отношения по взиманию утилизационного сбора, в очередной раз подтверждает, на наш взгляд, тенденцию постепенного отхода законодателя в построении моделей фискальных изъятий от моделей нало-

¹¹ Неслучайно в специальной литературе указывается на право лица требовать исполнения услуги по утилизации автомобиля, в отношении которого уплачен утилизационный сбор, поскольку ее стоимость «включается в цену приобретенного им автомобиля» (Бакаева О.Ю., Устинова А.В. Указ. соч. С. 12).

га и сбора в понимании ст. 8 НК РФ и связанных с этим качественных изменений в оценке характерной для сборов обусловленности изъятия. Действительно, экономическим основанием утилизационного сбора становится, по существу, не реальное имущественное приращение или реальное имущественное состояние плательщика, что характерно для налогов, и не предоставление плательщику реального встречного удовлетворения, что характерно для сборов, а, скорее, признание некоей общей обусловленности публичных расходов потенциальными последствиями удовлетворения производителями потребительского спроса в обществе. Поэтому с конституционных позиций такое фискальное изъятие может быть оправдано в той мере, в какой можно признать оправданным, например, прямое возложение на производителей продукции обязанности по ее потенциальной экологически приемлемой утилизации, учитывая и возможность переложения в той или иной мере бремени соответствующих затрат на потребителей через механизмы ценообразования.

Все это свидетельствует о существенном усложнении системы фискальных платежей, всё чаще усиливающих экономическую нагрузку на уже обремененные налогами экономические основания, что делает безотлагательной задачу их надлежащей систематизации, позволяющей оценить как совокупные объемы изъятий, так и положенные в основу обложения показатели. Это поможет избежать не только чрезмерности общего фискального бремени, но и исключить случаи неоднократного обращения к одним и тем же показателям в обоснование различных фискальных изъятий и обеспечить тем самым надлежащее разграничение экономических оснований в процессе налого- и сборообложения.